

论新一轮税制改革的方向选择

邱 虹

(厦门大学经济学院, 福建 厦门 361005)

摘要:我国于1994年开始实施的税收制度,强化了税收收入功能与宏观调控功能,为社会主义市场经济的发展创造了良好的税收环境。但是随着时间的推移,现行税制也逐渐暴露出了不足与缺陷,启动新一轮税制改革显得尤为必要和迫切。本文在分析世界各国税制改革趋势的基础上,提出了我国税制改革的方向选择,阐明了新一轮税改的基本原则和目标,并就我国所得税改革提出自己的看法。

关键词: 税收制度; 税收法制; 改革路径

中图分类号: DF432 **文献标识码:** A **文章编号:** 1002-2740(2006)01-0015-03

我国现行的税制是1994年制定的。但是,随着时间的推移,现有税制不统一、税制结构不合理、税负不公平、税法不完善等问题越来越不适应经济和社会协调发展的要求,日益成为我国国民经济健康、持续、快速发展的制约因素,因此迫切需要进行新一轮的税制改革。

一、世界税制改革趋势及我国的选择

(一) 世界税制改革的若干趋势及启示。20世纪80年代起,为了应对世界经济增长放缓的趋势,全球掀起了以减税为主的税制改革浪潮。美国、西欧等发达国家以及拉美、东南亚、非洲

等众多发展中国家纷纷推出了新的减税计划和方案,并取得了普遍的成功。世界税制改革显现出了以“扩大税基、降低税率、简化税制”为主的某种历史趋势。随着经济全球化进程的推进,一方面,发达国家对商品税有了重新认识,提高了商品税的比重;另一方面,发展中国家收入水平与征管水平的提高也为所得税上升为主体税种提供了条件。发达国家与发展中国家的税制差异正在逐步缩小,各国税制结构趋同化也明显成为世界税改的一个趋势,商品税和所得税双主体的税制结构可能在多国出现。

从世界税制改革的实践中,我们可得到一些启示:首先,要认识到所谓“减税”决不是全面地、彻底地减税,而是结构性地减税,即在保持税收收入随经济发展而增长的基础上,进行有增有减、有进有退的税制结构与税收政策调整。同时,减税浪潮带来的显著成效也说明了简化税制、扩大税基、降低税率不失为一个良好的税收政策目标。其次,各国税制改革的实践表明,税收制度的调整与改革是一个长期的、渐进的过程,这是由各国经济环境的变化、经济发展所处的阶段以及税改自身条件是否成熟等多方面因素决定的。

图片报道:

1月16~17日,“2006年中国人民银行科技工作会议”在福州召开。人民银行副行长苏宁给会议发来书面讲话。来自人民银行总行有关部门、国家外汇管理局、人民银行各分支行、中国银联股份有限公司、中国金融出版社、金融时报社的近百名代表参加了会议。会议回顾和总结了2005年人民银行科技工作,表彰2005年度在大额支付系统、人民币银行结算账户管理系统和货币金银管理信息系统建设中表现突出的先进集体和先进个人,并部署2006年人民银行系统科技工作任务。会议期间,代表们还现场观摩了人民银行福州中心支行小额支付系统运行演示。

1. 图为2006年中国人民银行科技工作会议会场。

2. 人民银行科技司副司长文四立作工作报告。

3. 颁发2005年度应用系统建设先进集体奖。

(周冰 摄影报道)



(二) 我国税制改革的方向选择

1. 实行结构性减税政策。由世界税制改革实践得到的启示看,我国应以简化税制、降低税率为新一轮税制改革的大方向,实施结构性减税。这既是遵循税收国际化发展的需要,更是我国应对经济全球化挑战的政策选择。这些结构性的减税措施包括生产型增值税改为消费型增值税、统一内外资企业所得税制度、统一城乡税制、改革出口退税制度等等。虽然这一系列措施带来的税收减税效应是相当大的,但是可以通过完善税制,扩大税基,减少税收优惠,加强税收征管等方面来增加税收收入,为实行结构税收政策创造更大空间。

2. 构建以流转税、所得税为双主体的税制结构。构建符合市场经济条件下的税制结构体系,就是要建立统一、规范、科学、合理的税收制度,使之与国际接轨。就我国来说,要适当降低流转税比重,提高所得税,构建以流转税和所得税为双主体的税制结构。我国长期实行的是以流转税(主要是增值税)为主体的税制结构,流转税比重过高,负担偏重。有数据显示,2004年我国税收收入总额为25718亿元(不含关税及农业税),其中流转税收入占总收入的71.53%;所得税收入占税收收入的22.60%。2005年上半年,流转税收入10565.31亿元,也占上半年税收总收入的66.83%。随着我国市场取向改革的深化,过高的流转税比重对经济活动带来的不利影响也会逐步暴露出来,必然要求改革、降低流转税的比重。同时,侧重于公平的所得税(特别是累进的个人所得税)本身就是良好的政策工具,加大所得税在本国税制结构中的比重,有利于发挥所得税良好的“稳定器”作用,提高政府的宏观调控能力。再者,必须看到我国在较长的时期内也还不具备单纯以所得税为主体税种的客观条件。

3. 实行“分步走”的渐进式改革。世界各国税制改革的实践和我国税制发展历程都充分证明,无论是税制结构的改革,还是具体到每一个税种的改革和完善都是一个长期的过程。这是由税制与社会经济之间的密切联系以及税改自身条件所决定的。进行税改,不仅要考虑到税制本身的设计、每一个具体税种的设置、税基的范围、税率的高低、改革试点的选择、改革推进的步骤、征管水平、税务稽查等,还要考虑到政府收入、经济状况、国际环境等各种外部条件,可以说是一个非常复杂的过程。因此对改革时机的选择要十分慎重。我国新一轮税制改革只有在条件和时机成熟的前提下,成熟一个出台一个,先后有序、积极稳妥地分步骤进行,才能收到良好的效果。其实,从2003年9月的出口退税改革开始到2004年东北地区的增值税转型,再到2005年10月末人大表决通过修改个人所得税法,我国新一轮税制改革已经呈现出了一种“分步走”的渐进式发展态势。

二、新一轮税制改革的基本原则与目标

(一) 新一轮税制改革的基本原则。党的十六届三中全会通过的《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》明确提出:要按照“简税制、宽税基、低税率、严征管”的原则,分步实施税收制度改革,建立更加公平、科学、法制化的税收体系。新一轮税制改革的基本原则可进一步解读为:

1. 简税制包括简化、减少级次,拉大差距,税收优惠的减少和征纳程序的简单化。可以起到减少税收成本和提高税收效率的效果。

2. 宽税基包括两层意思:从内涵上来说是指减少税收优惠,从外延上来说是要扩大税收的征收范围。征收范围越广,税基越宽,越能发挥税收如增值税等的调节功能。

3. 低税率是指要综合考虑税费总体

负担水平,降低名义税率,如在制定个人所得税率方面,应该考虑家庭人员的不同构成以及基本生活水平需求等实际情况,在税前作一定的扣除,使其更有利于低收入阶层,使税负更加公平。

4. 严征管即严格加强税收管理,加强对企业、个人的会计审稽与督查,包括对个人所得税的严格征收,堵塞税收漏洞,加大对税收监管力度。高效率、信息化、集约化的征管机制也是决定税制有效性和可行性的的重要因素。

(二) 新一轮税制改革的目标。新一轮税制改革要按照以上原则,围绕统一税法、公平税负、规范政府分配方式、促进税收与经济协调增长、提高税收征管效能的目标,在保持税收收入稳定较快增长的前提下,适应经济形势和国家宏观调控的需要,积极稳妥地对现行税制进行有增有减的结构性改革。

三、对新一轮税制改革的几点看法

(一) 改革增值税,由生产型转为消费型。我国自1994年起实行的增值税选择的是生产型增值税模式,这主要是为了缓解当时的财政困难。因为生产型增值税税基较广,不用高税率就能获得稳定的财政收入。但是由于不能抵扣购进固定资产已纳税款,生产型增值税容易造成劳动密集型企业与资本密集型企业之间的税负不平衡,同时使增值税计税依据中含有重复征税的部分,影响了税收的公平和中性。随着财政形势的好转,当前我国需要把增值税从生产型转变为消费型,即在计算增值税税额时,允许扣除所有固定资产所含的税金,从而彻底消除原先重复征税的弊端和非中性影响。但是必须看到,增值税的转型会给财政收入带来较大的冲击,所以应充分考虑到我国财政的承受能力,量力而行。

(二) 逐步完善个人所得税制度。国家税务总局的资料显示,2004年我国个人所得税收入为1737.05亿元,占税收总额的6.75%,低于大多数发展

资料来源:中国社会科学院网 <http://www.cass.net.cn>,张 何:“我国税制结构的现状、问题与总体改革方向”,2005年9月15日。

资料来源:国家税务总局。

资料来源:新华网 <http://www.XINHUANET.com>,“2004年中国个人所得税收入达1737.05亿元”,2005年2月3日。

分类所得税制是对同一纳税人不同类别的所得,按不同税率分别征收,实行区别对待的税收制度。综合所得税制是将纳税人在一定时期内的各种所得综合起来,减去法定减免和扣除项目的数额,就其余额按累进税率征收的一种税收制度。

中国家 10% 的平均水平, 而且在个人所得税收入中 65% 来源于工资、薪金所得, 仅有 20% 来源于占总收入一半以上的高收入者。这不仅说明我国目前的个人所得税流失较为严重, 更反映出当前个人所得税对调节社会成员收入差距没有起到足够的作用。我国现行个人所得税由于采用分类所得税制, 不利于依据纳税人的真实纳税能力征税, 客观上鼓励了纳税人利用分解收入的办法避税, 难以体现纵向公平的纳税原则。除此之外, 现行个人所得税制还存在税率设置不合理、费用扣除规定不尽合理等弊端。以上这些都要求我国改革现行的个人所得税制度, 不少人更是提出了要实行按年课征的综合所得税制。笔者认为, 综合所得税制确实最能体现量能负担原则, 只有逐步向综合税制迈进, 才能从根本上解决税收的公平问题。但是必须看到, 由于我国受掌握个人收入来源的手段、税收征管条件等方面的现实情况限制, 目前实行综合与分类相结合的个人所得税制的条件暂时还不成熟, 改革分类征税方式的时机尚未成熟。我们应努力创造条件, 等待时机成熟, 再逐步完善个人所得税制度, 改变分类征税的方式, 先实施综合与分类相结合的个人所得税制, 最终过渡到综合所得税制。值得注意的是, 个人所得税的改革将会是一个逐步推进的过程。当前修改个人所得税法, 将个人所得税工薪所得减除费用标准由原来的 800 元调整为 1600 元, 就是改革向前迈出的有力一步。

(三) 统一内外资企业所得税, 调整企业所得税课税范围。当前, 统一内外资企业所得税已经成为我国经济发展、税制改革的客观需要和必然趋势。多年来, 内外有别的税收政策使外商投资企业享受了超国民待遇, 妨碍了

内外资企业的公平竞争。合并内外资企业所得税税率, 才能使内外资企业真正做到公平竞争。目前, 中国内外资企业所得税合并应采取适当的过渡性措施, 以维护国家政策的连续性, 统一后的内外资企业所得税税率应当在 24% 左右。内外资企业所得税法的制订将根据企业和国家的承受能力, 并参考周边国家税率水平适当调整法定税率; 统一并适当调整扣除标准, 以提高企业竞争力。同时应调整企业所得税课征范围, 使法人所得成为征税对象。长期以来, 我国所得税是以“企业与否”为标准认定是交纳企业所得税还是个人所得税, 这个标准其实具有很大的不确定性, 给纳税人制造了逃避纳税的机会。应当按照西方发达国家通行的做法, 以是否具备“法人”资格作为标准, 法人所得交纳企业所得税, 其余所得交纳个人所得税。并且相应地调整个人所得税法, 将其余所得纳入个人所得税的征税范围。这也有利于解决公司所得税与个人所得税的双重征税问题。

(四) 考虑开征物业税、遗产税、赠与税乃至特别消费税。现行财产税是在通过所得税对收入进行调节的基础上, 对纳税人占有的财产作进一步调节的一个税种。财产税调节的重点是富人。当前我国贫富差距问题已经较为严重, 除了个人所得税的调节作用外, 财产税的调节作用也极为重要。而我国目前财产税税种单一, 制度不规范, 内外不统一, 税负不合理, 不能很好地发挥促进社会财富公平分配的作用。针对我国现状, 可以考虑开征物业税、遗产税、赠与税及特别消费税, 进一步完善财产税制, 在个人财产积累和转让环节加大税收调节力度, 发挥财产税在调节收入分配方面的作用。加强对高收入者的税收征管, 减轻工薪

阶层的个人所得税负担。通过制定财富分配和再分配法律制度, 强调社会公平性, 严格依法办事, 防止社会财富集中在少数人的手中。另一方面可鼓励富人积极参与慈善公益事业, 利用税收杠杆, 对慈善公益捐赠减免税收, 扩大捐赠资金量, 减轻政府在社会救济和社会福利方面的压力。

(五) 积极创造条件, 逐步统一城乡税制。不论是按照国际上的通行做法, 还是我国建立公共财政体制和现代税制的要求, 农民都应与其他社会成员一样作为纳税人, 拥有平等的纳税地位, 按其经济活动的属性, 分别在相应的税种下缴纳所得税、增值税等等。所以应创造条件, 逐步实现城乡税制统一, 这样才能在税收制度上对农民平等对待。从目前的情况来看, 可以从几个方面入手统一城乡税制: 一是逐步降低农业税税率, 直至最终取消农业税; 二是制定对农民的税收优惠政策, 切实减轻农民负担; 三是寻找科学合理的方法将农民纳入统一的税收体系, 比如尝试对进入市场的农产品征收增值税, 对有一定规模的农场征收企业所得税, 对从事农业生产的农民个人征收个人所得税等等。

参考文献:

- [1] 刘军等. 世界税制改革理论与实践研究[M]. 北京: 中国人民大学出版社, 2001.
- [2] 董丽红, 王平, 李业. 从数字看税收增长与经济发展[J]. 中国税收, 2003, (2): 16-18.
- [3] 安体富. 新一轮税制改革应加快推行[J]. 税务研究, 2005, (3): 14-15.
- [4] 邓子基. 对新一轮税制改革的几点看法[J]. 经济研究参考, 2005, (23): 4-8.

(责任编辑: 梁雪芳)

(责任校对: 梁雪芳 周冰)

纵向公平是指纳税能力不同的人, 应缴纳不同的税, 即不同情况的人税负不同。

2005 年 8 月个人所得税法修正案首次提交审议时, 修正案草案第一条将现行个人所得税法第六条中关于“工资、薪金所得, 以每月收入额减除费用八百元后的余额, 为应纳税所得额”的规定, 修改为“工资、薪金所得, 以每月收入额减除费用 1500 元后的余额, 为应纳税所得额”。10 月 23 日, 个人所得税法修正案草案提交十届全国人大常委会第十八次会议进行第二次审议。根据草案二审稿, 个人所得税工薪所得减除费用标准, 由原来草案规定的 1500 元, 调整为 1600 元。10 月 27 日下午, 十届全国人大表决通过了修改个人所得税法的决定, 自 2006 年 1 月 1 日起施行。

根据《外商投资企业所得税法》和《企业所得税暂行条例》的规定, 内外资企业所得税的税率优惠不同, 内资企业统一税率 33%, 外资企业所得税率 24% 和 15%, 在低税率基础上还有“两免三减半”和行业特殊减半优惠等。